



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di LECCO Sezione 1, riunita in udienza il 08/02/2023 alle ore 14:00 con la seguente composizione collegiale:

**CATALANO SALVATORE**, Presidente e Relatore

**BARRACO GIANFRANCO**, Giudice

**AONDIO FRANCO**, Giudice

in data 08/02/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 163/2022 depositato il 25/11/2022

**proposto da**

Guido Brotto - BRTGDU79L26C743L

**Difeso da**

Fabio Tucci - TCCFBA79H21E507B

**ed elettivamente domiciliato presso** fabio.tucci@lecco.pecavvocati.it

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Lecco - Corso Promessi Sposi N. 27/c 23900 Lecco LC

**elettivamente domiciliato presso** dp.lecco@pce.agenziaentrate.it

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 22015009651 REGISTRO 2022

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente:**

In via principale: annullare, dichiarare inesistente ovvero nullo o comunque inefficace o infondato l'avviso

di liquidazione impugnato ovvero comunque dichiarare l'odierno deducente non tenuto al pagamento di quanto ivi indicatovi a titolo di maggiore imposta, interessi e sanzioni ovvero comunque rideterminare la minor imposta dallo stesso denegatamente dovuta.

In ogni caso: con vittoria di spese e competenze professionali, maggiorate del 50% per l'esito di infausto esito di reclamo/mediazione oltre spese generali ed accessori fiscali e previdenziali.

**Resistente:**

in via principale, nel merito: il rigetto integrale del ricorso con conseguente conferma della legittimità dell'avviso di liquidazione oggetto di impugnazione;

- sempre: con condanna del ricorrente alle spese di giudizio maggiorate di diritto del cinquanta per cento per la rifusione delle spese del procedimento di mediazione ai sensi dell'art. 15, comma 2 septies, del D. Lgs. n. 546/1992 come da nota spese allegata.

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con atto a rogito del notaio Guido Brotto in data 31.05.22 (rep. 14709/racc.13134), la Società Agricola Acquamarina s.s. costituiva in favore di Infrastrutture Wireless Italiane s.p.a. ( INWIT SPA ) un diritto di superficie con contestuale servitù di passo (ambidue di durata trentennale) in relazione ad un ente urbano sito in Caorle ( VE ) delle dimensioni catastali di mq 80: il tutto per un corrispettivo di € 108.000,00 di cui € 1.000,00 relativi alla servitù prediale ed il residuo a corrispettivo della costituzione superficiaria.

Il notaio Brotto Guido registrava telematicamente detti atti e liquidava l'imposta di registro nella misura del 9% ai sensi dell'art. 1, comma 1, della parte prima della tariffa allegata al dpr n. 131/1986.

L'Agenzia delle Entrate faceva notificare al notaio Brotto Guido avviso di liquidazione, chiedendo di integrare il versamento dell'imposta di registro liquidata in sede di registrazione, poiché l'atto costitutivo del diritto di superficie su terreno agricolo scontava la maggiore aliquota del 15% e non già del 9% ai sensi dell'art 1 TARIFFA PARTE I D.P.R. 131/86.

Contro detto avviso di liquidazione proponeva ricorso Brotto Guido, chiedendo nel merito l'annullamento dell'atto impugnato. Il ricorrente esponeva che, diversamente da quanto ritenuto dall'Ufficio, non poteva trovare applicazione il III comma dall'art. 1 tariffa parte prima del d.p.r. 131/86 ( che prevede l'aliquota del 15% ), in quanto norma riguardante soltanto gli atti traslativi di diritti immobiliari, bensì il I comma dello stesso articolo ( che prevede l'aliquota del 9% ), riguardante la costituzione di un diritto immobiliare, trattandosi nel caso di specie di atto costitutivo del diritto di superficie con contestuale servitù di passo e non già di atti traslativi.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Lecco, chiedendo il rigetto del ricorso, atteso che era la natura del bene ( cioè il terreno agricolo) oggetto del diritto che comportava l'applicazione della diversa aliquota prevista dal terzo comma dell'art. 1, Tariffa P. I allegata al DPR n. 131 del 1986, non già la modalità derivativa o originaria dell'attribuzione del diritto ed in quanto nell'utilizzare al terzo comma il solo termine "trasferimento" , il legislatore "minus dixit quam voluit".

Parte ricorrente depositava memoria illustrativa.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Il ricorso è fondato e deve, pertanto, essere accolto con conseguente annullamento dell'atto impugnato e con il favore delle spese.

L'art 1 I comma Tariffa - Parte prima del D.P.R. 26/04/1986, n. 131 stabilisce l'aliquota del 9% per gli *“atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi”*.

Per contro l'art 1 III comma Tariffa - Parte prima del D.P.R. 26/04/1986, n. 131 stabilisce l'aliquota del 15% *“se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale.”*

La S. C. ha specificato che *“In tema di imposta di registro, il termine “trasferimento”, contenuto nell'art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, è stato adoperato dal legislatore per indicare tutti quegli atti che prevedono il passaggio da un soggetto ad un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento e non può essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento come (nella specie) la superficie, la quale non comporta trasferimento di diritti ma “si costituisce” attraverso la separazione tra la proprietà del suolo e quella della costruzione soprastante già esistente o da costruire con effetti in confronto del concedente (l'obbligo di consentire la costruzione e di non recarvi pregiudizio) e del superficiario (diritto di fare e mantenere l'opera o diritto di proprietà sulla costruzione).”* ( cfr. Cass. Ordinanza n. 3461 del 11/02/2021 ).

Inoltre *“In tema di imposta di registro, il termine “trasferimento” contenuto nell'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 è stato adoperato dal legislatore per indicare tutti quegli atti che prevedono il passaggio da un soggetto ad un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento e non può essere riferito agli atti costituenti diritti reali di godimento come la servitù, la quale non determina il trasferimento ma la compressione del diritto di proprietà del fondo servente per l'“utilitas” del fondo dominante, non autonomamente trasferibile dalla proprietà del medesimo; ne consegue che all'atto costitutivo di servitù su terreni agricoli si applica non già l'aliquota del 15%, prevista per gli atti di trasferimento di terreni agricoli a soggetti diversi dagli imprenditori agricoli a titolo principale, ma l'aliquota dell'8%, prevista per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento.”* ( cfr. Cass. Sentenza n. 22198 del 05/09/2019 ).

*“Il termine “trasferimento” contenuto nell'art. 1, della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 è stato adoperato dal legislatore per indicare tutti quegli atti che prevedono il passaggio da un soggetto ad un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento e non può essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento come la servitù, la quale non comporta trasferimento di diritti o facoltà del proprietario del fondo servente ma compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante).”* ( cfr. Cass. Sentenza n. 16495 del 04/11/2003 )

Poiché si tratta di atto costitutivo del diritto di superficie con contestuale servitù di passo non già di atto traslativo della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento, non può che applicarsi il sopra richiamato art 1 I comma, che prevede l'aliquota del 9% applicata dal notaio rogante.

La chiara lettera della norma non consente diverse interpretazioni ai sensi dell'art 12 I comma delle disposizioni sulla legge in generale. Invero *“in claris non fit interpretatio”* e *“ubi lex voluit dixit, ubi noluit tacuit.”*

La ratio della norma è quella di sottoporre all' aliquota del 15% solo gli atti traslativi di terreni agricoli a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, mentre gli atti costitutivi di diritti reali di godimento ( tra cui il diritto di superficie con contestuale servitù di passo ) sono sottoposti all'aliquota del 9%, trattandosi di un minus rispetto al trasferimento della piena proprietà, poiché in particolare

nell'atto costitutivo del diritto di superficie il dante causa rimane proprietario del suolo.

Dalla soccombenza deriva la condanna dell'Ufficio resistente a rifondere al ricorrente le spese di lite, liquidate così come in dispositivo.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso e per l'effetto annulla l'atto impugnato.

Condanna l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Lecco a rifondere al ricorrente le spese di lite che liquida in complessivi € 1.600,00 oltre spese generali, oneri accessori come per legge e CUT

Lecco, 8.2.23

Il presidente est.